

IMP de Ensino Superior  
Departamento de Pós Graduação  
Bacharelado em Ciências Contábeis

ALANCEI BARROS

A CONTABILIDADE DE CUSTOS NO CENÁRIO DA ADMINISTRAÇÃO  
PÚBLICA  
Estudo de caso: O Superior Tribunal de Justiça e seu sistema de custos

Brasília, DF  
2014

ALANCLEI BARROS

A CONTABILIDADE DE CUSTOS NO CENÁRIO DA ADMINISTRAÇÃO  
PÚBLICA

Estudo de caso: Superior Tribunal de Justiça e seu sistema de custos

Trabalho a apresentado ao IMP de  
Ensino Superior - Departamento de pós-  
graduação como requisito para obtenção  
do título de Pós-Graduação em Gestão  
em Controladoria Governamental

Barros, Alanclei .

Aplicação da Contabilidade de Custos na Administração Pública:  
Estudo de caso: Superior Tribunal de Justiça e seu sistema de  
custos. Alanclei Barros - Brasília, 2014.

Trabalho a apresentado ao IMP de  
Ensino Superior - Departamento de  
pós graduação como requisito para  
obtenção do título de Pós-Graduação  
em Gestão em Controladoria  
Governamental

Orientador: Prof. Dr Renato Jorge  
Brown Ribeiro.

1. Governança no Setor Público; 2. Contabilidade de Custos. 3. Sistemas de Custos no  
Governo Federal. 4. Sistema de Custos no Superior Tribunal de Justiça.

Dedico este trabalho à minha mãe, pela presença marcante na minha vida e a todos aqueles que considero meus amigos, pela compreensão e apoio (Catarina Nogueira, Marcelo Carmozini, Antonio Carlos de Oliveira Nere, Thiago Pimenta)

Agradeço a Deus pelas graças alcançadas, ao professor Renato Jorge Brown Ribeiro pelas orientações

## RESUMO

Grandes mudanças na gestão pública brasileira foram observadas na década de 1990, quando as crescentes reivindicações sociais demandaram maior eficiência, transparência e eficácia no manuseio dos recursos públicos uma vez que a ineficiência da ação governamental neste tipo de gerenciamento estava trazendo prejuízos reais aos setores públicos e privados em geral. Este estudo de caso abordará o cenário em que se encontram os sistemas de custo na Administração Pública Federal e a influência dos mesmos nas tomadas de decisões gerenciais pelo Governo Federal e terá como objetivo relatar a experiência com a implantação de um sistema de custos pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), seus diferentes formatos, análises e relatórios produzidos. A Teoria dos Custos de Transação e os preceitos de modernização da Nova Administração Pública foram observados neste trabalho assim como a observância à técnica SWOT cuja finalidade foi a de fazer considerações a respeito das oportunidades e ameaças externas, forças e fraquezas internas desses sistemas. A metodologia utilizada foi a do estudo de caso com relato das etapas envolvidas, benefícios esperados e resultados alcançados, bem como das dificuldades encontradas. A contribuição desse trabalho é apresentar como vem sendo implantado o sistema de custos em organizações públicas em geral no Brasil e, em particular, no naquela Corte de justiça. O relato desse caso não deve ser visto apenas como forma de compartilhar seus resultados, mas também como oportunidade de oferecer a outras organizações públicas, em qualquer esfera governamental, motivação e informações para o empreendimento de ações semelhantes.

Palavras-chaves: **Sistemas de Informações de Custos; Teoria dos Custos de Transação; Contabilidade de Custos; Administração Pública Federal.**

## SUMÁRIO

Introdução	8
Capítulo 1. Referencial Teórico	
1.1 O papel da contabilidade de custos na Administração Pública	11
1.1.1 Como ferramenta para tomada de decisões	11
1.1.2 Nas interações com o princípio da eficiência	12
1.1.3 No gerenciamento de recursos disponíveis	13
1.1.4 No monitoramento de desperdícios	14
1.2 Sistema de informação gerencial de custos no Governo Federal	15
1.3 Custos de transação – Teoria e Aplicação no Setor Público	17
Capítulo 2.	
Metodologia	19
Capítulo 3	
3.1 Histórico e objetivos estabelecidos	20
3.2 Sistema de custos no Superior Tribunal de Justiça	21
3.3 Informações produzidas pelo sistema de custos do STJ	27
Capítulo 4	
Considerações finais	29
Referências bibliográficas	32

## INTRODUÇÃO

A gestão pública no Brasil vem sofrendo grandes transformações desde o início dos anos de 1990, originadas a partir de reivindicações sociais que reclamavam maior eficiência, transparência e eficácia no gerenciamento dos recursos públicos. Com o advento da Constituição de 1988 onde os preceitos de cidadania e democracia foram fortalecidos e aperfeiçoados, a sociedade brasileira percebeu sua força como agente capaz de exigir mudanças ao sistema até então ineficiente.

A criação de conselhos gestores de políticas públicas com representantes do Estado e da sociedade civil permitiu que fossem formuladas políticas sobre questões relacionadas ao melhor planejamento dos gastos públicos. Essas mudanças impuseram à Administração Pública e suas entidades a preocupação com melhores mecanismos de gestão, direcionados principalmente à implementação de processos de aperfeiçoamento, planejamento estratégico, avaliação de resultados e prestação de contas das atividades executadas pelo Estado.

Nesse contexto, tem-se que o gerenciamento moderno da gestão de custos é de essencial importância para às diversas áreas fins de atuação governamental e composição das rotinas para alocação dos recursos para custeios e investimentos nas diversas áreas de atuação governamental tais como educação, saúde, segurança, previdência social, infraestrutura e outras. Faz-se necessário, ainda, o replanejamento, a organização, o aperfeiçoamento e a reavaliação do custo-benefício dos bens e serviços produzidos pelo Setor Públicos, uma vez que é usual na gestão pública se preocupar com alocação de recursos governamentais de forma generalizada para as diversas áreas fins do setor público sem levar em consideração às especificidades de cada uma delas, assim como a composição de custos internos das mesmas.

As políticas públicas serão executadas com eficiência, eficácia e efetividade a partir do momento que forem disponibilizadas aos administradores do setor público sistema de informações gerenciais eficientes. Olhando por esse prisma, percebe-se a existência de demanda por sistema de informações de custos capazes de mensurarem gastos e benefícios relacionados à produção de bens, prestação de serviços por determinada unidade órgão ou entidade pública ou até possibilitar comparações entre os custos de atividades ou serviços iguais produzidos por outros



setores governamentais, visando conhecer e estimular a melhoria do desempenho de seus dirigentes. Em complemento a esse posicionamento, as informações de custos, conjugadas aos objetivos das políticas públicas, poderiam ser a base para a formulação de propostas orçamentárias mais eficientes e que teriam, por conseguinte, a execução de despesas e prestação de serviços bem alinhados com o planejamento governamental que a constituiu.

Para que um moderno modelo de gestão focado em base gerenciais alcance seus objetivos faz-se necessário conhecer as diferentes alternativas de ação, custos e benefícios do sistema como um todo. Assim, as condições para a mudança do sistema atual de gerenciamento dos recursos públicos dar-se-ão pela implantação de um eficiente Sistema de Informação de Custos do Governo Federal.

Conhecer o processo de criação dos sistemas de custos no Brasil, ou seja, sua história, é de fundamental importância para entender sua influência nos campos administrativos e políticos.

Remetendo-nos ao nascimento da República Federativa do Brasil podemos vislumbrar a necessidade de organização burocrática na estrutura da Administração governamental que estava nascendo. Com o desenvolvimento econômico ocorreram alterações na estrutura social e avanços, mesmo que moderados, na institucionalização da democracia a partir da Independência do Brasil (1822) trazendo a necessidade de gerenciamento governamental eficiente.

Pode-se considerar como principal marco na instituição do Sistema de Informação de Custos do Governo Federal o advento da Lei no 4.320, de 17 de março de 1964. A partir dela, criou-se um plano de contas do governo federal, abordou com mais propriedades o conceito de orçamento e regras de sua execução, institui-se a concepção de orçamento-programa ( conceito de orçamento para políticas públicas sob a égide de resultados) uma classificação funcional programática enquadrando programas e atividades governamentais, enfim, conceitos básicos necessários à estabilidade interpretativa dos sistemas orçamentários, financeiros, patrimoniais e contábeis que regeriam a atuação governamental. A seguir, destacamos o artigo 85 desta lei que discorre a respeito da contabilidade de custos:

Art 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitir o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos **custos**

dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e interpretação dos resultados econômicos e financeiros (*grifo nosso*).

Em 1967, tem-se a edição do Decreto-lei nº 200 instituído para estabelecer a obrigatoriedade de a contabilidade apurar custos dos serviços de forma a evidenciar os resultados da gestão governamental. O Decreto nº 92.452 de 10 de março de 1986 criou a Secretaria do Tesouro Nacional e o Decreto nº 2.829 de 29 de outubro de 1998 estabeleceu normas para elaboração e execução do Plano Plurianual e dos orçamentos da União.

A partir da implementação do SIAFI - Sistema Integrado de Administração Financeira - criado 1987 pela STN - Secretaria do Tesouro Nacional-MF - com a finalidade de uniformizar todos os procedimentos de execução Orçamentária, Financeira e Patrimonial no Setor Público da União, procedimentos estes que até então eram dissociados na esfera Federal, tanto na Administração Direta como Indireta possibilitando se pensar no desenvolvimento de tecnologia para se mensurar custos na Administração Pública.

Em 2000, entrou em vigor a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), oficialmente chamada Lei Complementar nº 101, cujo o principal objetivo era o de impor controle de gastos à União, aos Estados e aos Municípios condicionando-os às suas capacidades de arrecadação de tributos. A LRF definiu regras importantes para a gestão pública, atualizando uma série de conceitos da 4.320/64, impondo penalidades para o não cumprimento de metas; colocando metas de responsabilidade para os entes federativos como a meta de receita nominal, metas de despesa de pessoal entre outras.

A Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001 veio para organizar e disciplinar os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de **Contabilidade Federal** e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. (*grifo nosso*). Em 2004, o Tribunal de Contas da União sinalizou ao Poder Executivo, via Acórdão nº 1.078, a obrigação de serem adotadas providências para que a administração pública federal passasse a dispor sobre sistema de custos. Em resposta, foi criada a Comissão Interministerial de Custos em decorrência da edição da Portaria Interministerial nº 945 de 26 de outubro de 2005. Com o Decreto 6.976 de 7 de outubro de 2009 as definições a

respeito do sistema de contabilidade federal foram criadas e a previsão de instituição sistema de custo não foi excluída.

## **CAPÍTULO 1**

### **REFERENCIAL TEÓRICO**

#### **1.1 O Papel da Contabilidade de Custos na Administração Pública**

Quando se pensa em custos dos serviços públicos, observa que o Estado repete constantemente a rotina de estimar receita e a partir daí fixar despesas globais, não procedendo à avaliação técnica e científica dos valores unitários dos bens e serviços que serão disponibilizados à sociedade. Como consequência, os objetivos da contabilidade de custos na área governamental não são alcançados, uma vez que a concepção de despesa e arrecadação de receitas obscurece o real papel do controle de custos na gerência governamental.

Se fossem exploradas todas as ferramentas que a contabilidade de custos disponibiliza para gerenciar de forma eficiente os recursos da sociedade -, que são escassos - evitar-se-ia o endividamento do Estado porque os recursos de tributos e contribuições repassados pelo contribuinte seriam suficientes para os desembolsos orçamentários

Serão elencados, na sequência, situações onde os sistemas de custos podem auxiliar de forma eficiente a gestão de gastos pelas mais diversas áreas do governo:

##### **1.1.1 - Como ferramenta para tomada de decisões**

Se compararmos o enfoque gerencial entre o setor governamental e a área privada para controle de custos, constataremos que ambas têm um objetivo comum: oferecer bens e serviços de qualidade a baixo custo. Para que esta situação se concretize, haverá a necessidade de que um agente efetue escolhas que nortearão suas decisões e as quais terão como consequência um sacrifício e um resultado

Na área governamental quando o gestor escolhe alternativas eficientes que demandam menor volume de recursos ele obtém, como resultado, maior benefício social a partir dos recursos financeiros repassados pelo contribuinte. No setor privado, o custo ou o risco patrimonial compõem a mensuração do sacrifício, e o resultado é avaliado pela rentabilidade do capital investido na escolha, sendo a lógica financeira quase sempre determinante da sua a decisão.

A sociedade por sua vez espera que seus governantes produzam resultados positivos e os distribua a toda coletividade, ao contrário do que ocorre na iniciativa privada que distribui os benefícios de suas atividades somente aos donos do capital

Seguindo este entendimento, temos o seguinte posicionamento de Hely Lopes Meirelles (1991:87) na obra Direito Administrativo Brasileiro:

Não cabe à Administração decidir por critério leigo quando há critério técnico solucionando o assunto. O que pode haver é opção da Administração por uma alternativa técnica quando várias lhe são apresentadas pelos técnicos como aptas para solucionar o caso em exame. Assim, o princípio da eficiência, de alto significado para o serviço público em geral, deve ser aplicado em todos os níveis da Administração brasileira.

### **1.1.2 – Nas interações com o princípio da eficiência**

O ordenamento jurídico brasileiro recebeu uma inovação importante com a inclusão do princípio da eficiência como norteador da Administração Pública expressa no caput do artigo 37 da Constituição Federal.

Em sintonia com esse dispositivo, o governo federal, ao publicar o Decreto 6.204, de 5 de setembro de 2007 que trata de contratações públicas com empresas de pequeno porte e microempresas fez constar o princípio da eficiência em suas contratações, relacionando o com as políticas públicas.

Art.1 Nas contratações públicas de bens, serviços e obras, deverá ser concedido tratamento favorecido, diferenciado e simplificado para as microempresas e empresas de pequeno porte, objetivando:

I- a promoção do desenvolvimento econômico e social no âmbito municipal e regional;

**II-ampliação da eficiência das políticas públicas;** *(grifo nosso)* e

III-o incentivo à inovação tecnológica

Analisando por esse foco, temos o seguinte entendimento Alexandre de Moraes (1999:30):

o princípio da eficiência é o que impõe à administração pública direta e indireta e a seus agentes a persecução do bem comum, por meio do exercício de suas competências de forma imparcial, neutra, transparente, participativa, eficaz, sem burocracia e sempre em busca da qualidade, rimando pela adoção dos critérios legais e morais necessários para melhor utilização possível dos recursos públicos, de maneira a evitarem-se desperdícios e garantir-se maior rentabilidade social.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, em observância também ao cumprimento de tal princípio, impôs ao administrador público que mantenha um sistema de custos para a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial (artigo 50, § 3º)

### **1.1.3 – No gerenciamento de Recursos Disponíveis**

Sem informações do potencial de produção de uma determinada entidade privada, a avaliação do desempenho da atividade empresarial, baseada somente no enfoque da eficiência, ficaria inviável. Isso porque a eficiência só poderia ser realmente avaliada quando se confrontar a produção e o custo dos bens e serviços entre si e em dois estágios: o real e o potencial ou programado.

Assim, infere-se que com advento no setor público do princípio da eficiência, o legislador pretendeu fazer com que a Administração Pública conhecesse de um lado a produção e, de outro, o custo das atividades das instituições governamentais. Nesse contexto, obter-se-ia a medida de eficiência do gasto público, ou melhor, identificaria e quantificaria os bens e serviços que o Governo poderia e/ou deveria oferecer à sociedade com os recursos financeiros, materiais ou humanos ora a sua disposição.

Se considerarmos verdadeira a teoria de que o Estado é um seguimento essencialmente prestador de serviços, poderíamos certamente afirmar que os recursos humanos assumiriam importância fundamental na apreciação de qualquer tipo de análise de eficiência das ações governamentais e nesse viés tem-se que a

Lei de Responsabilidade Fiscal estabelecendo limites de gastos com esse tipo de despesa.

Sem sistemas eficientes de custo, o administrador público, ao observar normativos e orientações relacionada a esse assunto, poderia incorrer em risco de proceder a cortes equivocados de despesa, desabilitando serviços fundamentais aos cidadãos.

Dessa forma, infere-se que o gerenciamento racional dos recursos à disposição do governo será evidenciado pela utilização de sistemas de custos eficientes aliados a uma política de conhecimento dos fatores de produção e utilização inteligente do seu corpo funcional. Assim entende Alonso (1999:39):

A melhoria substancial no desempenho de uma organização governamental, por sua vez, requer sistemas de informações gerenciais que deem sustentação aos seus processos decisórios. Em particular, tais sistemas devem contemplar medidas de resultados e o custo para obtê-los. A medição de resultados ainda é feita de forma não sistemática e/ou inadequada na administração pública federal. Porém, com relação à medição de custos, a situação é ainda mais precária, pois não há tradição em se medir custos no serviço público.

#### **1.1.4 – No monitoramento de desperdícios**

Uma das principais vertentes do princípio da eficiência é a obtenção de resultados almejados à conta de baixos custos, enquanto o desperdício seria o antiprincípio da eficiência. Na iniciativa privada quando ocorrem desperdícios no processo de produção, o custo final dos produtos é sensibilizado e este evento transforma-se em fator restritivo de competitividade, razão pela qual procura-se aperfeiçoar os métodos de gestão estratégica de custos. No campo governamental, a ampliação dos benefícios sociais utilizando os recursos existentes, sem ter de onerar a carga tributária do contribuinte, poderia tornar-se realidade caso os meios para se produzir bens e serviços fossem eficientes e os desperdícios, reduzidos.

Para Silva (1997:5), os gestores públicos:

Nunca tratam da questão da despesa pelo lado estratégico para instituir programa de redução de custos e desperdícios que, corretamente aplicado, pode trazer alterações substanciais na equação antes examinada, em face da redução dos déficits e a apresentação de superávits, pois cada custo ou desperdício evitado permitirá a geração de recursos adicionais a serem aplicados em outras áreas ou realocados, segundo prioridades estabelecidas.

A implementação de sistema de controle de custos é a ferramenta ideal para se apurar e avaliar a aplicação eficiente dos recursos – insumos – na produção de qualquer utilidade. A ausência desse sistema, na área pública, permitirá que o desperdício esteja presente, sem nenhum constrangimento, porque ficará disfarçado de custo social, sendo repassado à sociedade mediante a cobrança de tributos. Aliás, o custo social do desperdício é o subdesenvolvimento e a exclusão social.

A ferramenta ideal para se mensurar, qualificar, levantar e avaliar a aplicação eficiente de recursos na administração de prestação de serviços ou fornecimentos de bens à sociedade é a implementação de um sistema de controle de custos moderno na Administração Pública. Esse sistema, em pleno funcionamento, permitiria o Setor Público evitar desperdícios e, por consequência, diminuir o custo financeiro na prestação de seus serviços e desoneração da carga tributária do contribuinte.

### **1.2 - Sistemas de Informação Gerencial de Custos na Administração Pública**

Os avanços tecnológicos da informação e a globalização, incluídos na complexidade do capitalismo em que o mundo está inserido, trouxeram a necessidade da criação, do aperfeiçoamento e do uso de sistemas de informações para tratar as numerosas demandas observadas tanto na área privada quanto na pública.

No entendimento de Guerreiro (1988:53), sistema de informação é aquele que trata, coordenadamente, do processamento de dados derivados das atividades institucionais, gerando e comunicando as informações aos diversos níveis decisórios, permitindo assim cumprir os objetivos.

Horngren (2004:32) conceitua sistema de gestão de custos como um conjunto de ferramentas e técnicas que, em primeiro lugar, mensura os custos dos recursos consumidos na realização das atividades da organização e, posteriormente, avalia os efeitos sobre os custos das mudanças naquelas atividades.

A atuação desses sistemas gerenciais recai sobre os dados e informações do ambiente interno das organizações e tem como finalidade disponibilizar informações necessárias para que os gestores públicos tomem suas decisões.

Com o intuito de responder a questões relativas à alocação eficiente de recursos, avaliação de resultados e mensuração de desempenhos, os sistemas de informações de custos estão sendo concebidos para contemplar aspectos operacionais, econômicos, financeiros e patrimoniais das atividades de diversas entidades.

A avaliação realista do desempenho da Administração Pública, na sua função de gerir os recursos públicos para atender às atividades fins do Estado, dar-se-á quando os sistemas de informação governamental dispuserem de dados gerenciais mais refinados do custo de prestação dos seus serviços e não somente no levantamento de despesas. Dessa forma, para se alcançar uma real melhoria no desempenho das organizações do governo, faz-se necessário que os processos decisórios sejam subsidiados por sistemas de informações de custos eficientes.

Para Almeida (2006), o gerenciamento de custos na área pública traria para o Governo diversos benefícios, como por exemplo, avaliação de produtividade e de atuação dos agentes públicos, melhorias nas rotinas de trabalho extinguindo àquelas que não agregam valor ao serviço ou acarretam de alguma maneira desperdícios e, como consequência, a elaboração de programas para a redução do gasto público.

Destaca Martins (2008:33), nos sistemas gerenciais da contabilidade, os métodos de custeio por Absorção, Variável e por Atividade (ABC). O primeiro considera como custo do produto os custos de produção, diretos e indiretos, fixos e variáveis; o segundo, entende que custos fixos são despesas e a composição do produto é constituída pelos custos diretos e indiretos; Já o custeio por atividade ABC (*Activity Based Cost*), permite visualizar custos através da análise das atividades executadas dentro de determinada organização e suas respectivas relações com os objetos de custos. Nesta metodologia, os custos passam a ser alvos de decisões para sua manutenção, extinção ou aperfeiçoamento de processos, auxiliando, assim, essas entidades a se tornarem mais eficazes nos objetivos que almejam.

O orçamento público estando estruturado em programas, projetos e atividades induzem o governo a definir as rotinas da Administração Pública por atividades e, em consequência deste contexto, o custeio ABC.

O manuseio destes sistemas é amplamente utilizado em países como Estados Unidos da América, Inglaterra e Canadá o que não ocorrer de forma generalizada em nosso país. Alguns órgãos governamentais, como o Superior Tribunal de Justiça



(STJ), Banco Central do Brasil (BC) e Empresa de Correios e Telegráfos (ECT) utilizaram algum tipo de método de custeio.

Pelo exposto, conclui-se que a utilização eficaz da contabilidade de custos possibilitará não só aos órgãos de planejamento e orçamento federal, mas também à Administração Pública em geral, melhor avaliação e adequabilidade das ações governamentais permitindo mais eficiência no processo de decisão de gerenciamento de recursos públicos.

### **1.3 Custos de Transação – Teoria e Aplicação no Setor Público**

As entidades de uma forma geral realizam transações e interagem com seu ambiente externo seja com clientes, fornecedores ou bancos, o que automaticamente lhe gera algum tipo de custo ou para ser mais específico, custo necessário de transação. Os custos de transação fazem-se necessários pelo fato de as entidades realizarem negociações, acompanhamentos, controles de troca entre organizações, agentes econômicos e indivíduos.

Segundo a teoria dos custos de transação as organizações não seriam atuantes passivas no seu cenário de atuação, pelo contrário, elas possuem indivíduos e grupos que interagem e buscam estruturar, de forma ativa, regras, e vários mecanismos de troca no seu determinado ambiente de negocio.

A origem da expressão Teoria de Custos de Transação (TCT) surgiu no livro *The Nature of the Firm*, onde o autor Ronald Coase (1937) realizou estudos detalhados com a finalidade de esclarecer as razões da existência da firma enquanto alternativa de coordenação das relações econômicas frente ao mercado, tendo como consequência a reimplantação das questões organizacionais dentro da análise econômica.

O aperfeiçoamento da Teoria de Custos de Transação tem como principal expoente o economista Oliver Williamson, prêmio Nobel em 2009, responsável por trazer importantes contribuições ao tema ao propor uma análise além da tradicional e, ao mesmo tempo, não fugindo dela. Na concepção de Williamson (1998), a TCT é uma forma de se estudar as organizações, em que a transação é a unidade básica da análise, tratando-se de uma abordagem multidisciplinar, pois envolve aspectos de áreas como economia, direito e economia das organizações.

Com essa concepção acerca dos custos de transação, pesquisadores passaram a entender de que maneira se dava a escolha dos mecanismos de coordenação da prestação de serviços, ou seja, os mecanismos de governança. A procura pela maximização de resultados eficientes, por meio da construção de estruturas de governança que permitam reduzir tais custos está na teoria dos custos de transação (Azevedo, 2000:61).

Para o autor Williamson, o custo de transação, como fonte para escolha de mecanismos de governança, se classificaria de três formas: via mercado que se dá pelo sistema de preços, sem a interferência de terceiros; a hierárquica na qual a produção é trazida para dentro da organização, e, também, uma combinação entre as duas formas, chamada de híbrida.

Custos de Transação guardam estreitos vínculos com as contratações, dessa forma, acabam por envolverem dispêndios de recursos com planejamento, adaptação e fiscalização em negociações ou cumprimento contratual corroborando a ideia de Coase (1937) de que quando houver custos em negociar, monitorar e coordenar o comportamento dos indivíduos, as transações tornar-se-iam custosas e o equilíbrio do mercado não será eficiente.

Na Administração Pública, as transações guardam relação com a instituição, execução, acompanhamento e avaliação de políticas públicas as quais são executadas com o objetivo de prover bem estar público a toda população. Nessas transações há diversos custos relacionados tais como o tempo demandado por membros do Congresso Nacional quando da elaboração de políticas públicas, o planejamento governamental de suas políticas de atuação, as articulações dos magistrados no julgamento de uma causa de grande repercussão (Horn, 1995:46).

Se os mecanismos de governança estiverem alinhados com as demandas por bens e serviços públicos fornecidos pelo Governo, os custos de transação serão minimizados. Nesse contexto, é importante compreender os três tipos de governança que poderiam receber influência da TCT, sendo eles a) o Estado Gerencial onde o ônus de prestação de serviços públicos é dividido entre a esfera pública e a privada; b) o Estado Provedor, no qual a Administração Pública fornece todos e quaisquer bens para o funcionamento da máquina pública e, finalizando, c) o Estado sob o conceito de Adam Smith, ou seja, o Estado mínimo quando o mesmo não intervém na economia.

A redução dos custos de transação no setor público está ligada à utilização eficiente de sistemas gerenciais no governo, no entendimento de Alonso (1998).

## **CAPITULO 2**

### **METODOLOGIA**

Metodologia é a parte da pesquisa que vai construir o trabalho acadêmico indicando os procedimentos a serem adotados com os objetivos delineados pelo autor, sendo, dessa forma, parte importante do trabalho científico. Nesse momento, é indicado o tipo de pesquisa que será empregada, as etapas a serem realizadas, a revisão da literatura e a coleta de dados - na qual se delimita o universo da pesquisa e demonstra os instrumentos de coleta - além da análise dos dados coletados e da redação final (Boaventura, 2004).

O estudo de caso é uma metodologia que pode ser adotada na investigação prática de um trabalho. É um estudo detalhado, com base em dados coletados em um ou mais locais ou grupos de pesquisa, como as organizações e seus setores, ou as pessoas e seus grupos.

O presente trabalho é estruturado em três partes a) a revisão da literatura, com o intuito apresentar conceitos de sistemas de informação gerencial de custos b) estudo de caso do Superior Tribunal de Justiça nesse campo c) uso da técnica SWOT para fazer a análise o sistema de custo criado por aquela Corte.

Tendo definido o tema e o problema do estudo de caso, aliados aos objetivos a serem alcançados, a próxima fase será a fundamentação teórica do trabalho sendo a revisão da literatura a forma mais sensata e efetiva de executar essa etapa. O objetivo da revisão da literatura será o de demonstrar e discutir o que já foi escrito sobre o tema e assim gerar novas ideias úteis que preencham as lacunas existentes sobre o assunto (Boaventura, 2004).

A forma de coleta de dados selecionada para esse trabalho acadêmico foi por meio de sites, artigos científicos, periódicos e manuais técnicos relacionados ao objeto deste estudo.

Após a coleta de dados por meios das pesquisas em canais eletrônicos, a análise dessas informações se deu por via o uso da técnica de SWOT - sigla inglesa

representativa de um anacrônico de Forças (*Strenghts*), Fraquezas (*Weaknesses*), Oportunidades (*Opportunities*) e Ameaças (*Threats*).

Essa ferramenta consiste em cruzar as oportunidades e as ameaças presentes no ambiente externo com os pontos fortes e fracos do ambiente interno. Interpretando essa inter-relação é possível depreender as tendências do sistema e saber que rumo tomar (Chiavenato e Sapiro, 2003:57).

## **CAPÍTULO 3**

### **Estudo de Caso: O Superior Tribunal de Justiça e seu sistema de custos**

#### **3.1 Histórico e objetivos estabelecidos**

Por meio de pesquisa telefônica entre diversos órgãos do Poder Judiciário com a finalidade de conhecer quais tribunais estariam utilizando sistema de custeio, encontrou-se um trabalho realizado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) e o qual será o estudo de caso desta monografia.

Instituído pela Carta Magna de 1988, O Superior Tribunal de Justiça foi criado com a missão de uniformizar a interpretação da lei federal no país observando os princípios constitucionais e a garantia e defesa do Estado de Direito. Esta Corte é a última instância quando se trata de assuntos relacionados com infra constitucionalidade de lei, apreciando causas oriundas de todo o território nacional.

A Presidência que gerenciou o STJ no período de 2006 a 2008 instituiu Plano de Gestão para que esse Tribunal alcançasse nove objetivos estratégicos sendo eles: o aperfeiçoamento dos serviços prestados, a ampliação da responsabilidade sócio-ambiental, o aumento da produção de julgados, a aceleração do trâmite processual, a manutenção da boa imagem da Corte perante a sociedade, a contribuição para a modernização do Judiciário, o desenvolvimento de competências, a melhoria do clima organizacional e a economia dos recursos financeiros.

Para que esses objetivos fossem alcançados, o referido Plano de Gestão deveria prever a execução de 21 metas institucionais. Por exemplo, na área processual, estavam previstos o aumento em 30% do número de processos julgados

e a redução em 10% da taxa de recorribilidade e em 25% da quantidade de causas pendentes. Para ampliar a responsabilidade social e ambiental, o Plano de Gestão pretendia reduzir em 20% o impacto ambiental causado pela instituição, além de beneficiar seis mil pessoas com projetos de cidadania como, por exemplo, a ampliação da acessibilidade e inclusão de pessoas com deficiência, programas de escolarização, voluntariado e de estágio não-remunerado. As metas do Plano de Gestão também previam a economia de 3% dos recursos financeiros destinados à instituição.

Dessa forma, aquela Corte adotou-se diversas medidas com a finalidade de cumprir as metas estabelecidas em seu planejamento estratégico sendo uma delas o desenvolvimento de um sistema de aferição de custos e essa tarefa essa delegada à Secretaria de Controle Interno do órgão. Um dos principais objetivos deste sistema seria o de mensurar quanto custaria à sociedade cada processo julgado pelo STJ.

### **3.2 - Sistema de Informação de Custo do Superior Tribunal de Justiça**

O Superior Tribunal de Justiça não utilizou o método de custeio por atividade ABC por considerar que haveria alto custo na sua aplicação optando, por conseguinte, pelo método de custeio por absorção. Iniciou-se então o mapeamento por atividade com a finalidade de conhecer o custo de um processo judicial.

As informações para alimentação do pretendido sistema de custos viriam de três sistemas em gerenciais em funcionamento no STJ: SISJU – Sistema Justiça – utilizado para acompanhamento de processos judiciais do Tribunal; SARH – Sistema de Administração de Recursos Humanos e ADMINISTRA – Sistema de Administração de Compras, Contratos e Almoxarifado, além do SIAFI.

A partir do conhecimento da realidade operacional do Superior Tribunal de Justiça, o desenvolvimento do modelo seguiria as seguintes premissas:

a) o custeio do processo judicial no STJ está baseado no método do custeio por absorção;

b) cada processo judicial receberia, diariamente e de maneira discriminada, 05 (cinco) categorias de custos: a) custo da área administrativa, b) custo do apoio direto da área fim, c) custo do apoio indireto da área fim, d) custo de apoio especializado da área fim e, e) produção de julgados.

A operacionalização do sistema obedecerá as seguintes fases:

a) primeira fase: haveria a alocação dos custos diretamente imputáveis a cada unidade organizacional do Tribunal, seja pertencente à área meio ou à área judicial. Os custos diretos de cada departamento são: despesas com pessoal, diárias e passagens, material de consumo, depreciação, e eventuais despesas especificamente relacionadas com determinada unidade;

b) segunda fase: via critérios de rateio que estarão definidos no decorrer desse trabalho, após a análise da natureza de cada conta, as diversas unidades organizacionais do STJ receberão uma parcela dos custos comuns que não possam ser diretamente imputados a uma unidade específica, ou seja:

- Alguns custos poderiam, em tese, ser atribuídos a cada unidade organizacional do Tribunal, uma vez que há possibilidade teórica de individualização do consumo. São os casos dos gastos com telefone e correios. Entretanto, o sistema informatizado que controla os gastos com telefonia não contém funcionalidade permita a atribuição dos gastos com ligações telefônicas às unidades.

- Já no caso dos gastos com o contrato firmado com a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, não existe sistema informatizado que permitisse a alocação dos gastos às unidades consumidoras do serviço. Seria necessário, portanto, o desenvolvimento de um sistema informatizado visando auxiliar o gestor do referido contrato a apropriar os gastos de cada unidade.

- Os gastos com energia elétrica, por enquanto, não seriam distribuídos para as unidades do Tribunal. Esses gastos somente seriam distribuídos quando forem obtidas informações sobre a área ocupada por cada unidade. O critério para o rateio dos gastos com energia elétrica seria a quantidade de m<sup>2</sup> que cada unidade ocupa.

- Os gastos com água, por enquanto, também não seriam distribuídos às unidades em razão de ainda estar em andamento a discussão acerca do melhor critério de rateio.

c) uma vez departamentalizado os custos diretos e indiretos, o custo da área administrativa seria transferido diariamente aos processos judiciais;

d) para fins do sistema de custos, a área judiciária (área fim) seria dividida em quatro tipos, quais sejam: unidades de apoio direto, unidades de apoio indireto, produção de julgados e apoio especializado (taquigrafia);

e) as unidades de apoio direto, isto é, por onde tramitam os processos judiciais, eram em 2006 as seguintes:

Seção de Recursos Extraordinários

Coordenadoria da Corte Especial

Seção de Atendimento

Seção de Processamento

Seção de Comunicação

Seção de Apoio a Julgamentos

Seção de Coordenação de Acórdãos

Seção de Processamento dos Feitos de Competência do

Presidente

Seção de Publicação

Seção de Baixa

Coordenadorias de Seções (1ª a 3ª)

Seção de Atendimento

Seção de Processamento

Seção de Comunicação

Seção de Apoio a Julgamentos

Seção de Coordenação de Acórdãos e de Publicação

Seção de Baixa

Coordenadorias de Turmas (1ª a 6ª)

Seção de Atendimento

Seção de Processamento

Seção de Comunicação

Seção de Apoio a Julgamentos

Seção de Coordenação de Acórdãos

Seção de Publicação

Seção de Baixa

f) as unidades de apoio indireto da área fim (judiciária) eram as seguintes:

Secretaria Judiciária

Seção de Apoio aos Advogados

Gabinete

Coordenadoria de Protocolo e Informações Processuais

- Seção de Registro de Processos
- Seção de Protocolo de Petições
- Seção de Protocolo Judicial
- Seção de Expedição
- Seção de Informação Processual
- Coordenadoria de Processos Originários
  - Seção de Autuação de Originários
  - Seção de Classificação de Originários
  - Seção de Encaminhamento de Originários
- Coordenadoria de Recursos Especiais
  - Seção de Autuação de Recursos Especiais
  - Seção de Classificação de Recursos Especiais
  - Seção de Encaminhamento de Recursos Especiais
- Coordenadoria de Agravos
  - Seção de Autuação de Agravos
  - Seção de Classificação de Agravos
  - Seção de Encaminhamento de Agravos
- Coordenadoria de Outros Recursos
  - Seção de Autuação de Outros Recursos
  - Seção de Classificação de Outros Recursos
  - Seção de Encaminhamento de Outros Recursos
- Coordenadoria de Execução Judicial
  - Seção de Precatórios e RPV
  - Seção de Cálculos
- g) produção de julgados
- Presidência
- Gabinetes dos Ministros
- h) apoio especializado:
  - Secretaria dos Órgãos Julgadores
    - Gabinete
- Coordenadoria de Taquigrafia
  - Taquígrafos e Taquígrafos Supervisores
  - Seção de Suporte de Notas e Textos, Seção de Multimídia;



i) Além das unidades que compunham a área administrativa, unidades baixo também foram incluídas nesse grupo:

Secretaria de Jurisprudência

Gabinete

Coordenadoria de Análise de Jurisprudência

Seção de Análise e Indexação

Seção de Conferência e Uniformidade

Seção de Análise Comparativa

Seção de Manutenção de Tesouro

Coordenadoria de Classificação e Pesquisa de Jurisprudência

Seção de Manutenção de Base de Dados

Seção de Triagem e Classificação

Seção de Pesquisa de Jurisprudência.

Gabinete do Ministro Diretor da Revista

i) Os custos diários das unidades de apoio direto, apoio indireto e produção de julgados seriam calculados, com base na quantidade de processos em trâmite, no dia, na respectiva unidade;

j) Os custos diários das unidades de Apoio Direto e Indireto à produção de julgados seriam agregados por coordenadoria; por exemplo: Coordenadoria da Segunda Seção e seriam transferidos aos processos judiciais diariamente, com base nos valores obtidos nos termos das orientações da alínea anterior;

Com essas considerações, o modelo de aferição do custo do processo judicial seguiria a seguinte lógica:

a) Despesas de Custeio: neste grupo há despesas que são alocadas diretamente às unidades e outras alocadas mediante a utilização de critérios de rateio. Quanto as primeiras, podemos citar os gastos com materiais de consumo e benefícios a servidores, já as alocações de despesas utilizando o critério de rateio citemos os gastos com os contratos de manutenção de edifícios e limpeza e conservação. As informações neste grupo seriam obtidas dos sistemas corporativos SARH e Administra;

b) Despesas de Pessoal e Encargos Sociais: serão alocados diretamente às unidades do STJ por intermédio dos dados constantes do sistema SARH o qual permite saber a localização dos servidores e de suas respectivas remunerações. Os

aposentados e pensionistas não seriam incluídos nesse grupo uma vez que não fazem parte da força de trabalho ativo do Tribunal;

c) Despesas de Capital: neste caso o sistema calcula a depreciação mensal de cada item do ativo permanente e a apropria diretamente à unidade em que o bem está localizado, durante todo o seu tempo de vida útil. Para essa finalidade, o sistema busca as informações diretamente no sistema Administra.

Uma vez distribuídos a todas as unidades do Tribunal as despesas de custeio, pessoal e encargos sociais e de capital, os valores seriam alocados para os processos judiciais, mediante os seguintes critérios:

a) a soma mensal dos valores apropriados às unidades administrativas seria dividida por 30 dias para se obter o cálculo do custo diário de toda área administrativa;

b) o valor diário da área administrativa seria dividido pelo número de processos em trâmite no Tribunal no respectivo dia, independentemente da unidade da área-fim em que estariam fisicamente. Cada fração deste valor seria apropriada a cada processo judicial, individualmente;

c) com a finalidade de se obter informações estratégicas para o processo decisório na área judiciária, esta seria subdividida em quatro grandes grupos: unidades de apoio indireto, unidades de apoio direto, unidades de produção de julgados e unidades de apoio especializado. Neste caso, a soma mensal dos valores apropriados às unidades da área-fim, levando-se em consideração a referida subdivisão, seria também dividida por 30 dias objetivando o cálculo do custo diário da área-fim, por tipo de unidade;

d) o custo diário de cada unidade da área-fim seria dividido pelo número de processos que estariam em trâmite em cada uma delas no respectivo dia, sendo cada fração deste valor apropriada a cada processo judicial, individualmente.

Assim, cada processo judicial receberia custos diários da área administrativa e da área judiciária, sendo que esta última estaria subdividida em quatro tipos de subáreas. Os custos mensais totais de cada uma dessas áreas seriam divididos por trinta para se calcular o custo diário da área. A única diferença entre as formas de apropriação dos custos da área administrativa e das áreas-fim estaria em que o custo diário da área administrativa seria dividido pelo número de processos em todo o Tribunal, ao passo que o custo diário de cada tipo de área-fim seria dividido pelo

número de processos na respectiva área. Esta diferença de apropriação reside no fato de que os processos judiciais não transitariam pela área administrativa, e ao transitarem pela área judiciária poderiam ou não passar por algumas unidades que a compõem.

O Sistema recebeu o nome de Prisma e foi criado utilizando o software SPSS - Statistical Package for Social Science, versão 15, e para parametrizar os critérios de rateio desenvolveu programas na linguagem “Delphi” o qual foi incorporado àquele sistema.

### **3.3 Informações produzidas pelo Sistema Informação de Custo do Superior Tribunal de Justiça**

O sistema Prisma poderia produzir informações gerenciais internas para que o Tribunal aperfeiçoa-se suas rotinas de trabalho eliminando àquelas que não agregavam valor, subsidiando dados para redução de custos, apoiando a Administração Superior na definição de diretrizes e políticas para otimização do desempenho institucional, proporcionando a melhoria da qualidade dos serviços para a redução de desperdícios e aplicação eficiente dos recursos orçamentários daquela Corte.

O referido sistema possibilitaria não só a elaboração de relatórios capazes de levantar os custos do processo judicial no STJ, mais ainda prestar informações a respeito de custo nas diversas áreas daquela Corte. A partir das informações obtidas, o Tribunal estaria ciente dos custos relacionados às suas atividades e seria capaz, no processo de tomada de decisão, auferir melhores resultados na racionalização de custos do processo judicial o que refletiria em benefício para a sociedade

O desenvolvimento do Sistema Prisma não deu continuidade após o biênio 2006/2008, seja por conta da mudança de gestão, da indisponibilidade de servidores capacitados ou a ausência de normativos internos disciplinando a apuração de custos.

A descontinuidade no desenvolvimento daquele sistema impactou os custos de transação fazendo-os aumentar uma vez que os recursos orçamentários ora aplicados não trouxeram benefício futuro ao Tribunal.

Procedendo-se à análise SWOT do sistema Prisma para verificar suas forças e fraquezas internas assim como suas oportunidades e a ameaças, obtendo-se as seguintes informações:

<b>Ambiente Externo</b>	
<b>Oportunidades</b>	<b>Ameaças</b>
<p>1) Orientações da Secretaria do Tesouro Nacional para criação de unidades de custos em cada órgão público;</p> <p>2) Aperfeiçoamento da gestão de custos no Poder com aprovação do macro desafio no VII encontro nacional do Judiciário realizado no Conselho Nacional de Justiça em 2003;</p> <p>3) Apresentação do sistema Prisma no X Congresso Internacional de Custos em Lyon (França) em Junho de 2007 reconhecendo o pioneirismo do STJ no dentro do Poder Judiciário no desenvolvimento deste sistema;</p> <p>4) Diversas palestras, congressos e seminários sobre gestão de custos acontecendo em todos as unidades da federal;</p> <p>5) Anseio da sociedade por um estado que gerencie suas demandas de forma eficiente, transparente e ética.</p>	<p>1) A administração pública em geral não capacita, de forma razoável, os gestores públicos para atuarem com mais eficiência nas áreas de custos;</p> <p>2) O Poder Judiciário, em geral, está preso à sua função final de julgar processos esquecendo o fato de estar inserido na Administração Pública como um todo;</p> <p>3) Ausência de normativos legais exigindo aos Tribunais sua inserção no cenário da apuração de custos;</p> <p>4) Falta de iniciativa do próprio poder judiciário em adentrar no contexto de mensuração de seus gastos.</p>
<b>Ambiente Interno</b>	
<b>Forças</b>	<b>Fraquezas</b>
<p>1) Parceria entre o Superior Tribunal de Justiça e o Centro de Estudos do Conselho da Justiça Federal permitiu a realização do Primeiro Congresso de Gestão de Custos na Administração Pública;</p> <p>2) O STJ promove reuniões internas para debaterem a criação de um sistema de custos;</p> <p>3) Os gestores do Tribunal são capacitados para atuarem na criação do seu sistema de custos;</p> <p>4) A Corte desenvolve o sistema Prima que permite fornecer informações detalhadas da composição final de um processo judicial além de permitir o conhecimento de custos por</p>	<p>1) O STJ não instituiu normativos que disciplinassem a o planejamento efetivo de políticas e diretrizes internas de custos;</p> <p>2) Os sistema internos de gerenciamento do STJ (Administra, SARH e SisJus) careciam de padronização de informações acarretando inconsistências no cruzamento de informações;</p> <p>3) A administração do Tribunal não conseguiu criar equipes de trabalhos com números razoáveis de servidores para execução dos trabalhos;</p> <p>4) Ausência de Setorial de Custos naquela Corte;</p>

cada unidade.	<p>5) O sistema de mensuração de custos, prisma, parou de ser desenvolvido na mudança de gestão;</p> <p>6) Os gestores do STJ não adotaram a culta de mensurar custos</p>
---------------	---

## **CAPÍTULO 4**

### **Considerações Finais**

A busca na Administração Pública por experiências na criação, gerenciamento ou estudos na área de custos deu-se por meio de pesquisas em sítios, artigos científicos, periódicos e manuais técnicos, permitindo, ao final conhecer diversos órgãos que de uma forma ou de outra utiliza ou utilizou a informação gerencias para administrar suas despesas.

Em contato com a Câmara dos Deputados e Senado federal verificou-se que nesse Poder não havia sistema de custos em funcionamento. O Ministério Público da União setorial de custos em sua estrutura, mas não havia desenvolvido um sistema gerencial. No Poder Judiciário, consultou-se o Supremo Tribunal de Federal onde foi informado que àquela Corte já havia discutido o assunto, mas não criou estrutura de custos e nem possui sistemas gerencias afins. Já o Superior Tribunal de Justiça havia efetuados estudos sobre gerenciamento custos e construído um sistema, no entanto, o mesmo não está em funcionamento.

Foi no Poder Executivo que se observaram números significantes de experiências na área de custo como por exemplo o Banco Central, os Correios e as Forças Armadas. A primeira experiência na criação de um SIC neste Poder ocorreu no ano de 2005 ao final dos trabalhos de uma Comissão Interministerial responsável pela elaboração dos primeiros estudos, diretrizes e procedimentos que subsidiaram a implantação daquele sistema. Em 2008, foi instituída a Câmara Técnica de Qualidade do Gasto (CTQG) sob gerência da Secretaria de Orçamento Federal com a finalidade de dar continuidade aos trabalhos daquela Comissão.

Com os trabalhos finais da CTQG e o auxílio do Serviço Federal de Processamento de Dados – SERPRO, em 2011, foi criada pela Portaria do

Ministério da Fazenda nº 157 o Sistema de Custos do Governo Federal, constituída por um órgão central, o Ministério da Fazenda, e diversos órgãos setoriais além de incluir na estrutura da Secretaria do Tesouro Nacional a Gerência de Informação de Custos é responsável pela manutenção e pelo aperfeiçoamento do SIC do Poder Executivo. Os sistemas que estruturam o referido SIC são Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI), provedor de dados monetários a partir de informações orçamentária, financeira e contábil do governo federal; Sistema Informações Gerenciais e de Planejamento (SIGPLAN) responsável pelo gerenciamento do Plano Plurianual e o Sistema Integrado; e o Sistema de Administração de Recursos Humanos (SIAPE) no qual é processada folha de pagamento dos servidores daquele poder.

A Nova Administração Pública (*New Public Management*), e a qual está inserida a administração do governo federal, trouxe uma ideia arrojada de visão de gestão dos serviços públicos além conceitos e ferramentas da área privada que dão suporte a uma visão gerencial do Estado.

Assim, a gerência da informação de custos se justifica como uma importante ferramenta para a eficiência dessa nova gestão uma vez que suas informações permite aos governantes reduzir os custos de transação gerados pelas políticas públicas, subsidiar os gestores.

Na tomada de decisão, proporcionar gestão mais eficiente e eficaz dos recursos públicos, avaliar desempenho dos agentes públicos enfim, possibilitar um controle social efetivo das ações governamentais a partir da transparência nas informações produzidas quanto ao gerenciamento de recursos públicos.

Nessa concepção, o sistema de informação de custos do Governo Federal mostra-se como marco histórico no aperfeiçoamento de sistemas gerenciais de apoio à tomada de decisão no na Administração Pública, tanto por sua abrangência e integração com outros sistemas, quanto por sua metodologia de construção e implantação. Por meio de um SIC eficiente, o Estado tem em seu poder a vantagem de proporcionar uma visão macro dos custos em diferentes órgãos a ele vinculado.

O sistema de custos desenvolvido pelo STJ teve como ênfase mensurar o custo do processo judicial e das unidades administrativas daquele Tribunal, seu método de custeio por absorção exigiu não só um conhecimento preciso da realidade daquela Corte, mas também da operacionalização de suas atividades

acarretando a instituição de um sistema direcionado especificamente para gerência interna do Superior Tribunal de Justiça.

O presente estudo de caso prestou-se a descrever não só a utilidade das informações de custo geradas pelos sistemas gerenciais da Administração Pública e especificamente da Corte Infra Constitucional, o STJ, o Superior Tribunal de Justiça, mas ainda a importância desse tipo de informação em todo setor público. Alcançaram-se os objetivos traçados no início desse trabalho por meio do referencial teórico apresentado, no qual foi abordado o papel da contabilidade de custos e a importância de sistemas gerenciais no Governo Federal, breve explanação dos SIC no Poder Executivo e também por meio da análise de um sistema de custo no Poder Judiciário – o Prisma de autoria do STJ. Dessa forma, foi possível perceber as alternativas de tomada de decisão disponibilizadas aos gestores a partir do uso das informações de custos.

O grande diferencial desse estudo de caso foram as análises da importância dos sistemas de custos na tomada de decisão pelos gestores governamentais e o caso STJ, o que permitiu visualizar o contexto atual da Administração Pública no que se refere à gestão de custos. O fator que se destacou no presente trabalho foi a incipiência do poder público no uso das informações de custos, principalmente nos Poderes Legislativo, Judiciário e no Ministério Público.

Conhecer experiências de utilização sistemas de custos na área governamental de países como Alemanha, Estados Unidos ou Inglaterra poderiam ser auxiliar pesquisas futuras sobre gestão de custos permitindo abordagens mais detalhadas da lógica e metodologia dos sistemas de informações gerenciais de custos nos órgão setoriais e suas interações com o SIC Governo Federal.

A utilização de informações de custos na Administração Pública tem como principal desafio o comprometimento dirigentes máximos dos Poderes da União em internalizar a cultura de apuração de custos no Setor Público aliado à instituição de políticas de capacitação dos servidores públicos que irão gerir tais sistemas.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

**ALMEIDA**, Martinho Isnard Ribeiro. Manual de Planejamento Estratégico – 1. edição 2006 – Editora Atlas.

**ALONSO**, M. Custos no serviço público. Revista do Serviço Público. Brasília: ENAP, ano 50, n.1, janeiro/março 1999.

**AZEVEDO**, P. F. Nova economia institucional: referencial geral e aplicações para a agricultura. São Carlos: UFSCar, 2000:61.

**BRASIL** - Decreto-Lei 200, de 25 de fevereiro de 1967.

**BRASIL** - Lei 4.320, de 17 de março de 1964.

**BRASIL** - Lei Complementar 101, de 05 de maio de 2000.

**BRASIL** - Decreto nº 92.452 de 10 de março de 1986.

**BOAVENTURA**, Edivaldo. Metodologia da pesquisa: monografia, dissertação, tese. São Paulo, Atlas, 2004

**CHIAVENATO** Idalberto; **SAPIRO**, Abrão. Planejamento Estratégico: fundamentos e aplicações. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003:57

**GUERREIRO**, Reinaldo. Modelo Conceitual de Sistema de Informação de Gestão Econômica: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade. Tese Doutorado, 1988:53.

**HORN**, M. J. Political economy of public administration: institutional choice in the public sector. Cambridge: Cambridge University Press, 1995:46

**HORNGREN**, Charles T.; **SUDEN**, Gary L.; **STRATTON**, Willian O. Contabilidade Gerencial. 12ª ed. São Paulo: Prentic Hall, 2004:32.

**MEIRELLES**, Hely Lopes Direito Administrativo Brasileiro (1991:87)

**MORAES**, Alexandre de. *Reforma Administrativa: Emenda Constitucional nº 19/98*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999:30.

**SILVA**, Lino Martins. Contribuição ao Estudo para Implantação de Sistema de Custos na Administração Pública. São Paulo, FEA/USP, 1988:33.

**WILLIAMSON**, O. E. Transaction cost economics: How it works; Where it is headed. In: De economist. Volume 146, Issue 1, pp. 23-58, April, 1998.